



COMANDO GENERALE DELLA GUARDIA DI FINANZA

III Reparto Operazioni – Ufficio Tutela Entrate
 Servizio Imposte Dirette e I.V.A. – Sezione I.V.A. e Federalismo Fiscale

D.L. 16 OTTOBRE 2017, N. 148, CONCERNENTE “DISPOSIZIONI URGENTI IN MATERIA FINANZIARIA E PER ESIGENZE INDIFFERIBILI”, CONVERTITO, CON MODIFICAZIONI, DALLA LEGGE 4 DICEMBRE 2017, N. 172.

PRINCIPALI NOVITÀ DI INTERESSE OPERATIVO

INDICE DOCUMENTO

1. Premessa.....	2
2. Disposizioni relative alla trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute (art. 1-ter).....	2
3. Estensione dello <i>split payment</i> a tutte le società controllate dalla Pubblica Amministrazione (art. 3).....	3
4. Decorrenza delle disposizioni fiscali contenute nel Codice del terzo settore (artt. 5-ter e 5-sexies).....	4
5. Collaborazione volontaria per l'emersione dei redditi prodotti all'estero (art. 5-septies).....	4
6. Liberalizzazione della gestione dei diritti d'autore (art. 19).....	5
7. Non applicazione ad enti di previdenza di diritto privato di alcuni divieti relativi al conferimento di incarichi (art. 19-ter).....	5
8. Adeguamento della disciplina sulla circolazione e vendita di sigarette elettroniche (art. 19-quinquies).....	5
9. Tenuta dei registri IVA con sistemi elettronici (art. 19-octies, comma 6).....	6
10. Misure urgenti per la tutela degli utenti dei servizi di telefonia, reti televisive e comunicazioni elettroniche in materia di cadenza di rinnovo delle offerte e fatturazione dei servizi (art. 19-quinquiesdecies).....	6

1. Premessa

Nella Gazzetta Ufficiale n. 242 del 16 ottobre 2017 è stato pubblicato il D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, recante “*Disposizioni urgenti in materia finanziaria e per esigenze indifferibili*”, convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172 e collegato alla manovra di finanza pubblica per il 2018 (c.d. “decreto fiscale 2018”).

Di seguito vengono descritte le **novità di maggiore impatto sull’attività operativa** dei Reparti del Corpo.

2. Disposizioni relative alla trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute (art. 1-ter)

L’**art. 1-ter** del **D.L. n. 148/2017**, inserito in sede di conversione dalla Legge n. 172/2017, è intervenuto sulla disciplina della **trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute** di cui all’art. 21 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78¹, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122, come riformulato dall’art. 4, comma 1, del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193², convertito, con modificazioni, dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225.

In particolare, la norma in argomento ha previsto che:

- a. le **sanzioni** di cui all’art. 11, commi 1 e 2-*bis*, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, comminate per l’errata trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute, prevista sia dall’art. 1, comma 3, del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127³, sia dal citato art. 21 del D.L. n. 78/2010, non si applicano relativamente alle comunicazioni effettuate per il 1° semestre 2017, a condizione che i dati esatti siano stati trasmessi entro il 28 febbraio u.s.;
- b. i contribuenti potranno trasmettere i dati della comunicazione di cui all’art. 21 del D.L. n. 78/2010 con **cadenza semestrale ovvero trimestrale**⁴;
- c. per le **fatture emesse e ricevute di importo inferiore a 300 euro**, registrate cumulativamente ai sensi dell’art. 6, commi 1 e 6, del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695⁵, i contribuenti potranno trasmettere i dati del documento riepilogativo⁶;

¹ Articolo abrogato, con decorrenza 1° gennaio 2019, dalla Legge 27 dicembre 2017, n. 205, in relazione alla quale si rimanda alla scheda in **allegato 2**.

² Cfr., al riguardo, punto 3.a. della scheda allegata alla circolare n. 109546 in data 7 aprile 2017 di questo Comando Generale – III Reparto.

³ Nella formulazione vigente prima delle modifiche apportate dalla citata Legge n. 205/2017, l’art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127/2015 accordava la possibilità ai soggetti passivi di “*optare per la trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni*”. Il nuovo art. 1, comma 3, del D.Lgs. n. 127/2015, invece, prevede ora la fatturazione elettronica obbligatoria per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato, a partire dal 1° gennaio 2019 (cfr. scheda in **allegato 2**).

⁴ Limitando le informazioni da partecipare all’Agenzia delle entrate alla partita IVA dei soggetti coinvolti nelle operazioni – o al codice fiscale per i soggetti che non agiscono nell’esercizio di imprese, arti e professioni – alla data e al numero della fattura, alla base imponibile, all’aliquota applicata e all’imposta, nonché alla tipologia dell’operazione ai fini dell’IVA nel caso in cui l’imposta non sia indicata in fattura. Al riguardo, si rammenta che anche per l’anno 2017 era stata prevista la possibilità di effettuare le comunicazioni in rassegna con cadenza semestrale ai sensi dell’art. 4, comma 4 del D.L. n. 193/2016, come modificato dall’art. 14-*ter* del D.L. 30 dicembre 2016, n. 244 (c.d. “Milleproroghe”), convertito dalla Legge 27 febbraio 2017, n. 19.

⁵ Che consente ai contribuenti di annotare le fatture al di sotto della predetta soglia mediante un documento riepilogativo, evitando, così, la registrazione di ciascuna fattura.

⁶ Le notizie da trasmettere comprendono almeno la partita IVA del cedente/prestatore per il documento riepilogativo delle fatture attive, la partita IVA del cessionario/committente per il documento riepilogativo

- d. le **Amministrazioni pubbliche** di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, sono **esonerate** dalla **trasmissione** dei dati delle **fatture emesse** nei **confronti dei consumatori finali**⁷;
- e. sono **esonerati** dalla comunicazione in argomento i produttori agricoli di cui all'art. 34, comma 6, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, situati nelle zone montane di cui all'art. 9 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601⁸.

Al riguardo, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate saranno stabilite le modalità di attuazione delle citate disposizioni.

3. Estensione dello *split payment* a tutte le società controllate dalla Pubblica Amministrazione (art. 3)

L'art. 3 del D.L. n. 148/2017 ha **esteso**, a partire dal **1° gennaio 2018**, l'**ambito di applicazione** del meccanismo della **scissione dei pagamenti dell'IVA**⁹ (c.d. "**split payment**") di cui all'**art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972**, che, come riformulato, trova applicazione con riferimento a tutte le operazioni effettuate nei confronti di:

- a. enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;
- b. fondazioni partecipate da Amministrazioni pubbliche¹⁰ per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70%;
- c. società controllate, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 2), del codice civile, direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- d. società controllate, direttamente o indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, da Amministrazioni pubbliche o da enti e società *sub a.*, *b.*, *c.* e di cui alla successiva lettera e.;
- e. società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, da Amministrazioni pubbliche o da enti e società *sub a.*, *b.*, *c.* e d.;
- f. società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana – ovvero in un indice alternativo individuato con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze – identificate agli effetti dell'IVA.

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze in data 9 gennaio 2018¹¹ sono state stabilite le modalità di attuazione della modifica normativa in argomento.

delle fatture passive, la data e il numero del documento riepilogativo, nonché l'ammontare imponibile complessivo e l'ammontare dell'imposta complessiva, distinti secondo l'aliquota applicata.

⁷ La circolare n. 1/E del 7 febbraio 2017 dell'Agenzia delle entrate aveva già esonerato dall'obbligo in esame, in via interpretativa, le Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, nonché le Amministrazioni autonome. Al riguardo, era stato chiarito che *"l'esonero è conseguenza dell'obbligo di invio, verso i predetti enti, delle fatture elettroniche attraverso il Sistema di Interscambio ai sensi dell'articolo 1 della legge n. 244/2007: i dati delle predette fatture, infatti, verranno automaticamente acquisiti dall'Agenzia delle entrate al momento del passaggio delle stesse attraverso il Sistema di Interscambio. Resta invece obbligatorio, anche per tali enti, l'invio dei dati delle fatture, e delle relative note di variazione, emesse nei confronti di soggetti diversi dalle pubbliche amministrazioni che non siano state trasmesse tramite il Sistema di Interscambio"*.

⁸ Invero, già il richiamato art. 4, comma 1, del D.L. n. 193/2016, modificando l'art. 21 del D.L. n. 78/2010, aveva esonerato dall'obbligo di comunicazione ivi disciplinato i produttori agricoli in esame.

⁹ Cfr., al riguardo, punto 3 della scheda in allegato 3 alla circolare n. 850/INCC in data 15 maggio 2015 di questo Comando Generale – III Reparto. Per un quadro esaustivo delle disposizioni inerenti all'istituto in argomento si rimanda alla Parte V, Capitolo 6, par. 2.i. del "Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali – circolare n. 1/2018", diramato con circolare n. 357600 in data 27 novembre 2017 di questo Comando Generale – III Reparto.

¹⁰ Come definite dall'art. 1, comma 2, della Legge n. 196/2009.

4. Decorrenza delle disposizioni fiscali contenute nel Codice del terzo settore (artt. 5-ter e 5-sexies)

Gli artt. 5-ter e 5-sexies del D.L. n. 148/2017, inseriti in sede di conversione dalla Legge n. 172/2017, hanno fornito chiarimenti in merito alla decorrenza delle disposizioni fiscali contenute nel Codice del Terzo settore¹² di cui al D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117, stabilendo che le norme sulle agevolazioni fiscali per le liberalità a favore delle ONLUS e delle associazioni di promozione sociale continuano ad applicarsi fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2017, quindi secondo le regole antecedenti al Codice del Terzo settore, le cui previsioni in materia si applicano, pertanto, dal 1° gennaio 2018.

5. Collaborazione volontaria per l'emersione dei redditi prodotti all'estero (art. 5-septies)

L'art. 5-septies del D.L. n. 148/2017, inserito in sede di conversione dalla Legge n. 172/2017, ha **introdotto una nuova procedura di emersione** che consente ai **soggetti fiscalmente residenti** in Italia ovvero ai loro **eredi**, in **passato iscritti all'AIRE** o che **hanno prestato attività lavorativa** in via **continuativa** in **zona di frontiera** o in **Paesi limitrofi**, di **regolarizzare le attività finanziarie** detenute **all'estero** in **violazione** delle disposizioni in materia di **monitoraggio fiscale**¹³, attraverso il **pagamento** di una somma pari al **3%** delle **giacenze esistenti al 31 dicembre 2016**¹⁴.

La procedura può riguardare le attività finanziarie depositate e le somme detenute su conti correnti e libretti di risparmio all'estero, costituite con:

- a. **redditi di lavoro dipendente o autonomo** prodotti all'estero;
- b. **proventi della vendita di immobili** situati all'estero,

che **non siano state già oggetto di collaborazione volontaria** ai sensi della **Legge 15 dicembre 2014, n. 186**¹⁵.

L'istituto collaborativo prevede, inoltre, che:

- c. **l'istanza di regolarizzazione** può essere trasmessa **fino al 31 luglio 2018**;
- d. gli autori delle violazioni possono provvedere, spontaneamente, al **versamento** degli importi dovuti in un'**unica soluzione entro il 30 settembre 2018**, ovvero, in **alternativa**, ripartirli in **tre rate mensili** consecutive di **pari importo**¹⁶;
- e. il **perfezionamento** della procedura di regolarizzazione avviene **dal momento del versamento** delle somme dovute secondo le modalità *sub d.*;
- f. limitatamente alle consistenze finanziarie oggetto di emersione ai sensi della previsione in esame, **tutti i termini di accertamento** che **decorrono a partire dal 1° gennaio 2018** sono **fissati al 30 giugno 2020**.

È previsto, infine, che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate siano emanate le ulteriori disposizioni attuative dell'istituto in argomento.

¹¹ Disponibile sulla piattaforma "Giuriride", accessibile tramite il portale istituzionale "Iride".

¹² Per un quadro di sintesi delle disposizioni recate dal Codice del Terzo settore si rimanda alla Parte V, Capitolo 8, del "Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali – circolare n. 1/2018".

¹³ Ci si riferisce alla violazione degli obblighi di dichiarazione di cui all'art. 4, comma 1, del D.L. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla Legge 4 agosto 1990, n. 227.

¹⁴ L'ammontare così quantificato è da intendersi comprensivo di sanzioni, imposte e interessi.

¹⁵ Sul punto, si rinvia al "Manuale operativo in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali – circolare n. 1/2018", Parte I, Capitolo 7, par. 8.

¹⁶ In caso di rateizzazione, il pagamento della prima rata deve essere effettuato entro il 30 settembre 2018.

6. Liberalizzazione della gestione dei diritti d'autore (art. 19)

L'art. 19 del D.L. n. 148/2017 ha esteso a tutti gli organismi di gestione collettiva stabiliti in Italia la possibilità di operare direttamente sul territorio italiano come intermediari per la gestione dei diritti d'autore.

Sul punto, si premette che l'attività di intermediazione dei diritti d'autore, anteriormente alle modifiche apportate dal D.L. n. 148/2017, era riservata, in via esclusiva, alla Società Italiana degli Autori ed Editori (SIAE) ai sensi dell'art. 180, primo comma, della Legge 22 aprile 1941, n. 633, recante la disciplina della protezione delle opere dell'ingegno, che a tal fine prevede apposite misure a tutela dei diritti morali e dei diritti patrimoniali (cc.dd. diritti di utilizzazione economica dell'opera).

A seguito dell'entrata in vigore dell'art. 19, comma 1, lettera b), del D.L. n. 148/2017, sono dunque legittimati ad operare quali intermediari per la gestione dei diritti d'autore, accanto alla SIAE, gli "organismi di gestione collettiva" di cui all'art. 2 del D.Lgs. 15 marzo 2017, n. 35¹⁷, previa verifica del rispetto dei requisiti da parte dell'Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni (art. 19, comma 2), secondo le modalità definite con apposito provvedimento [art. 19, comma 3, lettera a)].

7. Non applicazione ad enti di previdenza di diritto privato di alcuni divieti relativi al conferimento di incarichi (art. 19-ter)

L'art. 19-ter del D.L. n. 148/2017 stabilisce che agli enti di previdenza di diritto privato di cui al D.Lgs. 30 giugno 1994, n. 509 e al D.Lgs. 10 febbraio 1996, n. 103, i cui organi di governo siano eletti in via diretta o indiretta dagli iscritti¹⁸, non si applicano le disposizioni restrittive in materia di conferimento di incarichi previste dall'art. 5, comma 9, primo e secondo periodo, del D.L. 6 luglio 2012, n. 95, ai sensi del quale alle Pubbliche amministrazioni è fatto divieto di conferire a soggetti già lavoratori privati o pubblici collocati in quiescenza incarichi:

- a. di studio e consulenza;
- b. dirigenziali o direttivi o cariche in organi di governo delle Pubbliche amministrazioni o di enti e società da esse controllati.

8. Adeguamento della disciplina sulla circolazione e vendita di sigarette elettroniche (art. 19-quinquies)

L'art. 19-quinquies, comma 1, del D.L. n. 148/2017, ha apportato modifiche ed integrazioni all'art. 62-quater del D.Lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative).

¹⁷ Per organismo di gestione collettiva si intende un soggetto, compresa la SIAE, che, come finalità unica o principale, gestisce diritti d'autore o diritti connessi ai diritti d'autore per conto di più di un titolare di tali diritti, a vantaggio collettivo di costoro, e che è detenuto o controllato dai propri membri e/o non persegue fini di lucro.

¹⁸ Cassa nazionale di previdenza e assistenza avvocati e procuratori legali; Cassa di previdenza tra dottori commercialisti; Cassa nazionale previdenza e assistenza geometri; Cassa nazionale previdenza e assistenza ingegneri e architetti liberi professionisti; Cassa nazionale del notariato; Cassa nazionale previdenza e assistenza ragionieri e periti commerciali; Ente nazionale di assistenza per gli agenti e i rappresentanti di commercio (ENASARCO); Ente nazionale di previdenza e assistenza consulenti del lavoro (ENPACL); Ente nazionale di previdenza e assistenza medici (ENPAM); Ente nazionale di previdenza e assistenza farmacisti (ENPAF); Ente nazionale di previdenza e assistenza veterinari (ENPAV); Ente nazionale di previdenza e assistenza per gli impiegati dell'agricoltura (ENPAIA); Fondo di previdenza per gli impiegati delle imprese di spedizione e agenzie marittime; Istituto nazionale di previdenza dirigenti aziende industriali (INPDAL); Istituto nazionale di previdenza dei giornalisti italiani (INPGI); Opera nazionale assistenza orfani sanitari italiani (ONAOISI).

In particolare, la norma in parola ha:

- a. **modificato il comma 5**, stabilendo che la vendita dei prodotti da inalazione senza combustione, costituiti da sostanze contenenti nicotina, va effettuata in via esclusiva tramite le apposite rivendite;
- b. **introdotto il comma 5-bis**, il quale prevede che con apposito decreto del Direttore dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli verranno stabiliti le modalità e i requisiti per le autorizzazioni alla vendita e per l’approvvigionamento dei prodotti da inalazione in argomento.

I citati commi 5 e 5-bis sono stati successivamente oggetto di modifica per effetto della Legge 27 dicembre 2017, n. 205, in relazione alla quale si rimanda alla scheda in allegato 2.

9. Tenuta dei registri IVA con sistemi elettronici (art. 19-octies, comma 6)

L’art. 19-octies, comma 6, del D.L. n. 148/2017, ha inserito nell’art. 7 del D.L. 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla Legge 8 agosto 1994, n. 489, il nuovo **comma 4-quater**, prevedendo che la **tenuta dei registri IVA acquisti e vendite** di cui agli artt. 23 e 25 del D.P.R. n. 633/1972 **con sistemi elettronici** è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi precedenti ed in loro presenza.

Tale prescrizione costituisce una **deroga**, valida per i **solli registri IVA**, al comma 4-ter del citato art. 7, in base al quale la **tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici** è considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei, nei termini di legge, dei dati relativi all’esercizio per il quale i **termini di presentazione** delle relative **dichiarazioni annuali non siano scaduti da oltre tre mesi**, allorquando anche in sede di controlli e ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti e in loro presenza.

Al riguardo, nel “Manuale operativo in materia di contrasto all’evasione e alle frodi fiscali – circolare n. 1/2018” (cfr. Parte V, Capitolo 2, par. 2.) è stato precisato che qualora il citato termine *“sia decorso senza che sia avvenuta la stampa, le annotazioni informatiche sembrano potersi ritenere prive di ogni rilevanza giuridica fin dall’origine, con la rilevante conseguenza che la contabilità si considera come non tenuta con tutti gli effetti di ordine sanzionatorio che derivano da questa situazione, ivi compresi quelli che si producono sul piano delle modalità di ricostruzione della base imponibile”*.

Alla luce del nuovo **comma 4-quater** dell’art. 7 del D.L. n. 357/1994, pertanto, tale indicazione è da intendersi riferibile alle ipotesi di omessa trascrizione su supporti cartacei, nei termini previsti, delle scritture contabili diverse dai registri IVA degli acquisti e delle vendite.

10. Misure urgenti per la tutela degli utenti dei servizi di telefonia, reti televisive e comunicazioni elettroniche in materia di cadenza di rinnovo delle offerte e fatturazione dei servizi (art. 19-quinquiesdecies)

L’art. 19-quinquiesdecies del D.L. n. 148/2017 reca disposizioni volte a regolare la cadenza del rinnovo e della **fatturazione dei servizi di comunicazione elettronica**, che **deve** essere su **base mensile** o di **multipli del mese**, nonché a **demandare** all’Autorità per le Garanzie nelle Comunicazioni (**AGCOM**) la **verifica** del rispetto di tale **obbligo** e l’eventuale **irrogazione di sanzioni**.